



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Καλλιθέα 28-01-2022



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης: 242

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 30-09- 2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ κατοίκου, οδός αρ., κατά της με αρ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση για το φορολογικό έτος 2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αρ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση για το φορολογικό έτος 2020, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Γλυφάδας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 30-09-2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αρ. ειδοποίησης (Α.Χ.Κ. /) και με ημερομηνία έκδοσης 31-08-2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση για το φορολογικό έτος 2020 προέκυψε τελικό χρεωστικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 3.668,38€. Το ως άνω ποσό αποτελείται από κύριο φόρο εισοδήματος ποσού 3.092,24€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης ποσού 576,14€.

Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων στη με αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 δήλωσε στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης, όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» εισόδημα κτηθέν στην αλλοδαπή ύψους 12.300,00€ και στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14, 17 & 20» ποσό ύψους 3.690,00€.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος ότι εσφαλμένα ο φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή υπολογίστηκε στο ποσό των 1.372,63€, εφόσον στο συνολικό φορολογητέο του εισόδημα συνυπολογίζεται το ποσό των 12.300,00€ που απέκτησε στην αλλοδαπή, το οποίο αποτελεί το 31% του συνολικού του εισοδήματος, και συνεπώς και ο εκπίπτων φόρος θα πρέπει να είναι ανάλογος του εν λόγω εισοδήματος, όπως θα φορολογείτο στην Ελλάδα, ήτοι ο εκπίπτων φόρος θα πρέπει να αντιστοιχεί σε ανάλογο ποσοστό επί του συνολικού φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2162/2020 με θέμα «Έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ.» διευκρινίζεται ότι:

«Με τις διατάξεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013 (Α' 170) (ΚΦΔ) προβλέπεται ότι η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο

που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει το φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου....

.....

5. Με τα ΔΕΑΦ Α 1091834 ΕΞ2020, ΔΕΑΦ Α 1048340 ΕΞ 2018 και ΔΕΑΦ Α 1055958 ΕΞ 2015/24.4.2015 έγγραφα έχουν δοθεί οδηγίες στις Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση και εκκαθάριση εκκρεμών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, για τις οποίες δεν έχουν προσκομισθεί από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά, που έχουν ζητηθεί από τη Φορολογική Διοίκηση. Ειδικότερα:

α. Οι παρακρατούμενοι φόροι, για τους οποίους η κατά τα ανωτέρω ηλεκτρονική πληροφόρηση δεν υπάρχει και δεν αποδεικνύονται ούτε με έντυπες βεβαιώσεις αποδοχών, δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό φόρου. Το ίδιο ισχύει και για την αναγραφή οποιουδήποτε ποσού δαπάνης, το οποίο αναγράφεται στη δήλωση που μειώνει τον φόρο ή το εισόδημα, για το οποίο δεν προσκομίζεται το προβλεπόμενο σχετικό δικαιολογητικό.

β. Όταν αναγράφονται εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης και προκειμένου να πιστωθεί ο φόρος που καταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εξωτερικό, ζητείται να προσκομίζονται από τους φορολογούμενους τα δικαιολογητικά που ορίζονται με την ΠΟΛ.1026/2014 Απόφαση ΓΓΔΕ. Άλλως λαμβάνεται υπόψη μόνο το δηλούμενο εισόδημα και όχι ο φόρος....».

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση Β' της Ε. 2204/2019 με θέμα «Εκπτώση παρακρατούμενων, προκαταβληθέντων φόρων και φόρων που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή, κατά την διενέργεια άμεσου προσδιορισμού φόρου ή την έκδοση πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίστηκε ότι:

«Β. Για την έκπτωση παρακρατούμενων και προκαταβληθέντων φόρων καθώς και φόρων που καταβλήθηκαν στην αλλοδαπή για οικονομικά έτη μετά το 2014 ισχύουν οι διατάξεις του ν.4172/2013 (σχετικό το άρθρο 72 παρ. 25 αυτού και ειδικότερα οι διατάξεις του άρθ. 67 (παρ. 6), για τα φυσικά πρόσωπα, και αυτές του άρθρου 68 (παρ. 3) για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες).».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67§6 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«6. Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση την ετήσια φορολογική δήλωση του φορολογούμενου και το ποσό της φορολογικής οφειλής καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 32 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατόπιν έκπτωσης:

α) του φόρου που παρακρατήθηκε,

β) του φόρου που προκαταβλήθηκε,

γ) του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή σύμφωνα με το άρθρο 9.

Σε περίπτωση που το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«1. Εάν κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ένας φορολογούμενος που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή, ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του εν λόγω φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα. Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

2. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο δεν δύναται να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.»

Επειδή, στην ΠΟΛ.1067/20.3.2015 με την οποία παρέχονται «Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 67, 69 και 70 του ν. 4172/2013» προβλέπονται για την πίστωση φόρου αλλοδαπής τα ακόλουθα:

«1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 4172/2013 καθορίζεται ο τρόπος αποφυγής της διπλής φορολογίας, στην περίπτωση που φορολογικός κάτοικος Ελλάδας αποκτά εισόδημα στην αλλοδαπή.

Ειδικότερα, υιοθετείται η διαδικασία της πίστωσης φόρου και ορίζεται ότι ο καταβλητέος φόρος εισοδήματος του φορολογούμενου, όσον αφορά στο εν λόγω εισόδημα, μειώνεται κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για αυτό το εισόδημα.

Η καταβολή του ποσού του φόρου στην αλλοδαπή αποδεικνύεται με τα σχετικά δικαιολογητικά έγγραφα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 16 του ν.4174/2013) και όπως αυτά καθορίζονται στην ΠΟΛ.1026/22.1.2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 170 Β').

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι η μείωση του φόρου εισοδήματος, κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

Επομένως, εάν ο φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή είναι υψηλότερος από το φόρο που αναλογεί για το εν λόγω εισόδημα στην Ελλάδα, δεν διενεργείται επιστροφή του επιπλέον φόρου αλλοδαπής στο φορολογούμενο.».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα ο φόρος που παρακρατήθηκε στην αλλοδαπή υπολογίστηκε στο ποσό των 1.372,63€, ενώ σύμφωνα με δικούς του υπολογισμούς θα έπρεπε να ανέλθει στο ποσό των 2.911,18€. Αυτό, εφόσον στο συνολικό φορολογητέο του εισόδημα συνυπολογίζεται το ποσό των 12.300,00€ που απέκτησε στην αλλοδαπή, το οποίο

αποτελεί το 31% του συνολικού του εισοδήματος, και συνεπώς και ο εκπίπτων φόρος θα πρέπει να είναι ανάλογος του εν λόγω εισοδήματος, όπως θα φορολογείτο στην Ελλάδα, ήτοι ο εκπίπτων φόρος θα πρέπει να αντιστοιχεί σε ανάλογο ποσοστό επί του συνολικού φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, προκύπτει ότι όταν το εισόδημα προέρχεται από την αλλοδαπή ο φόρος που έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή αφαιρείται από το φόρο που προκύπτει στην Ελλάδα για το εν λόγω εισόδημα, ωστόσο η μείωση του φόρου εισοδήματος κατά το ποσό του φόρου που καταβλήθηκε στο εξωτερικό δεν μπορεί να ξεπερνά το ποσό του φόρου που αναλογεί για αυτό το συγκεκριμένο εισόδημα στην Ελλάδα.

Επειδή από τα στοιχεία του συστήματος TAXIS, προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας.

Επειδή, ο προσφεύγων στη με αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 δήλωσε στον κωδικό 389 «Καθαρό ποσό από μισθούς, συντάξεις, κλπ αλλοδαπής προέλευσης, όπου η Ελλάδα έχει δικαίωμα φορολόγησης» εισόδημα κτηθέν στην αλλοδαπή ύψους 12.300,00€ και στον κωδικό 651 «Φόρος που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα των περ. 14, 17 & 20» ποσό ύψους 3.690,00€.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η εκκαθάριση της με αρ. δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 έγινε από το αυτοματοποιημένο σύστημα βάσει των κωδικών που ο ίδιος ο προσφεύγων ορθώς είχε συμπληρώσει κατά την υποβολή της εν λόγω δήλωσης για το φορολογικό έτος 2020.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 63B του ν. 4174/2013:

«1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους:

α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1 και χωρίς την αίτηση της παρ. 2. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.».

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 30-09-2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αρ. ειδοποίησης Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Υπόχρεου με βάση την αρχική ηλεκτρονική δήλωση για το φορολογικό έτος 2020.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου -καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2020

Ποσό πληρωμής: **3.668,38€**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με βάση την με αρ. ειδοποίησης (Α.Χ.Κ. /) και με ημερομηνία έκδοσης 31-08-2021 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, φορολογικού έτους 2020, της Α.Α.Δ.Ε.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

ΚΥΡΙΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.